

# TE Vwgh Erkenntnis 1990/12/6 89/16/0003

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 06.12.1990

## Index

LI-20 Privatrecht allgemein Liechtenstein;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/06 Verkehrssteuern;

## Norm

ABGB §472;  
GrEStG 1955 §11 Abs2 Z2;  
ZGB-Liechtenstein Art932a §1 Abs2;  
ZGB-Liechtenstein Art932a §7 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Mag. Meinl, Dr. Kramer und Dr. Karger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Boigner, über die Beschwerde des M-Fonds Treuunternehmen reg. in Vaduz, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Oktober 1988, Zl. GA 11 - 120/5/88, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 10.650,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Mit Schenkungsvertrag vom 23. Juni 1982 hatte Dr. P. dem damals in Gründung befindlichen M-Fonds Treuunternehmen in Vaduz (dem Beschwerdeführer) die Liegenschaft EZ 1297, Kat.Gem. X in Wien geschenkt. In der "Vorbemerkung" dieses Schenkungsvertrages wird im wesentlichen ausgeführt, der Geschenkgeber habe als Alleinerbe nach seiner Mutter, Frau E, das ihr als Schwester des Komponisten F auf Grund dessen Testamentes vom 10. Oktober 1948 angefallene Vermögen, darunter auch die obgenannte Liegenschaft, geerbt. F habe in seinem Testament unter anderem in Punkt 10.) der Gesellschaft der Autoren, Komponisten und Musikverleger (AKM) in Wien gewisse Tantiemen vermacht und verfügt, aus den nach gewissen Auflagen verbleibenden Einkünften sei ein Fonds zu bilden, der unter dem Namen "F-Fonds" von der AKM zu führen sei. Die Einkünfte dieses Fonds seien zur Unterstützung alter, unverschuldet in Not geratener Menschen in Österreich zu verwenden. F habe ferner der AKM zum selben Zweck das obgenannte Haus in Wien, unter anderem unter der "Bedingung und Auflage" vermacht, daß dem "Y-Verlag Wien" auf

die Dauer seines Bestandes die von ihm derzeit innegehabten Räume zu belassen seien, ohne daß er hierfür ein wie immer geartetes Entgelt oder Gegenleistung zu erbringen hätte. (Auch) dieses Benützensrecht sei ob dieser Liegenschaft einzuverleiben.

Weiter heißt es in der "Vorbemerkung" zu dem erwähnten Schenkungsvertrag, die AKM habe das vorstehend angeführte, ihr zugedachte Legat ausgeschlagen, sodaß die Universalerbin auch diesen Teil des Nachlasses nach F geerbt und in ihrem Testament im gleichen Umfang ihrem Sohn, dem Geschenkgeber, als ihrem Universalerben hinterlassen habe. Die Erbin habe in Erfüllung dieses letzten Willens und um dies auch künftig zu gewährleisten, "mit der" (gemeint: für die) Verwaltung des dergestalt geschaffenen Sondervermögens ein Komitee gebildet und den in Wien domizilierenden Testamentsexekutor mit der Geschäftsführung betraut. Dr. P. habe die von seiner Mutter eingerichtete Verwaltung unverändert belassen. Das Komitee habe beschlossen, die Verwaltung dieses Sondervermögens dem zu gründenden Treuunternehmen in Vaduz zu übertragen. Darüber hinaus habe der Geschenkgeber beschlossen, das aus dem Nachlaß Fs stammende Haus in Wien, mit allen im Testament des letzteren vorgesehenen Beschränkungen und Lasten dem in Gründung befindlichen Treuunternehmen in Vaduz zu schenken.

Für diesen Vertrag hatte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern in Wien Schenkungssteuer festgesetzt. Dagegen hatte der inzwischen im Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein, Vaduz, mit 23. Juni 1982 eingetragene Beschwerdeführer Berufung erhoben. Im Zuge des Berufungsverfahrens hatte die Wiener Landesregierung mit Schreiben vom 25. Februar 1983 dem damaligen Vertreter des Beschwerdeführers mitgeteilt, daß die von ihm beantragte Genehmigung nach dem Ausländergrunderwerbsgesetz, LGBl. für Wien Nr. 33/1967, betreffend den Erwerb der gegenständlichen Liegenschaft nicht erteilt worden und das gegenständliche Rechtsgeschäft sohin im Sinne des § 1 Abs. 1 leg. cit. (auch zivilrechtlich) nicht wirksam zustande gekommen sei. Mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 1. August 1985 war schließlich der Berufung Folge gegeben und der Bescheid über die Festsetzung von Schenkungssteuer aufgehoben worden. In der Begründung dieses Bescheides heißt es, die gegenständliche Liegenschaft sei mit dem unentgeltlichen Benützensrecht an Geschäftslokalen und einer Wohnung zugunsten des "Y-Verlages" sowie mit dem Fruchtgenußrecht des "F-Fonds" belastet. Es liege kein der Schenkungssteuer unterliegender Tatbestand vor, da der Wert des kapitalisierten Fruchtgenußrechtes den Einheitswert der Liegenschaft bei weitem übersteige.

Inzwischen hatte Dr. P. mit dem nunmehr verfahrensgegenständlichen Kaufvertrag vom 12. Juli 1984 dem Beschwerdeführer die genannte Liegenschaft zu einem Kaufpreis von S 100.000,- verkauft. In der "Vorbemerkung" dieses Vertrages wird im wesentlichen ausgeführt, bei der Ermittlung des angemessenen Kaufpreises seien beide Vertragspartner davon ausgegangen, daß die Liegenschaft als solche im Hinblick auf die Belastung mit Nießbrauchrechten wertlos sei. Der Kaufpreis sei daher nicht von der wertlosen Liegenschaft, sondern daraus abzuleiten, daß durch die Eigentumsübertragung lediglich die an sich beschränkten Rechte des Eigentümers gegenüber dem Nießbraucher zufolge der dadurch eintretenden Eigentümeridentität beseitigt würden. Weiters heißt es im Kaufvertrag, dem Käufer seien die ob der Liegenschaft haftenden, im Grundbuch eingetragenen Nießbrauchrechte der Dienstbarkeit der Wohnung für den "Y-Verlag" und das Fruchtgenußrecht auf die Dauer des Bestandes des "F Fonds" bekannt.

Auf Anfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern in Wien vom 27. September 1985 gab der damalige Vertreter des Beschwerdeführers bekannt, der letzte Einheitswert des gegenständlichen Hauses betrage S 2,014.000,-. Damit sei aber für die Besteuerung mit der Grunderwerbsteuer nichts gewonnen, da die Wertlosigkeit dieser Liegenschaft durch die etwa mit S 4,000.000,- zu veranschlagende Dienstbarkeit der Wohnung "entgegensteht" (richtig offenbar: feststehe).

Über weitere Anfrage des Finanzamtes legte der Vertreter des Beschwerdeführers den Bescheid der Wiener Landesregierung vom 31. Juli 1985 vor, wonach der Erwerb des Eigentums an der genannten Liegenschaft auf Grund des erwähnten Kaufvertrages genehmigt wurde. Weiters erliegt im Akt ein Grundbuchsatzug betreffend die genannte Liegenschaft vom 26. Februar 1987. Danach ist ob der genannten Liegenschaft auf Grund der Einantwortungsurkunde vom 16. August 1977 das Eigentumsrecht für Franz P. L. einverleibt. Weiters sind unter anderem unter C OZ. 3 (Tz. 9045/1955) die "DIENSTBARKEIT der Wohnung bzw. Benützung gem Pkt 10 des Testamentes des F vom 1948-10-10 für Yverlag" und unter C OZ 4, Tz 2528/1965, das "FRUCHTGENUSSRECHT auf die Dauer seines Bestandes für den F-Fonds" einverleibt.

Mit Bescheid vom 2. Oktober 1987 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber dem Beschwerdeführer für den gegenständlichen Kaufvertrag gemäß § 14 Abs. 1 Z. 2 lit. b GrEStG 1955 die Grunderwerbsteuer mit 8 Prozent von der Bemessungsgrundlage in Höhe von

S 4.100.000,--, d.i. mit S 328.000,-- fest. In der Begründung dieses Bescheides heißt es, die Bemessungsgrundlage sei wie folgt ermittelt worden:

Kaufpreis S 100.000,--

Wohnungsrecht bzw. andere nicht in

Geld bestehende Nutzungen und

Leistungen (Kapitalwert gemäß § 16 BewG) S 4.000.000,--

Gegenleistung gemäß § 11 GrEStG 1955 S 4.100.000,--

Das Wohnungsrecht zähle zur Gegenleistung.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer Berufung. Er brachte darin im wesentlichen vor, um den letzten Willen des Komponisten F zu erfüllen und demnach nicht ein Zweckvermögen zu verwalten, sondern das hierfür bestimmte Vermögen in ein Organ mit Rechtspersönlichkeit überzuleiten, habe der Verkäufer beschlossen, die ursprünglich für das Fondsvermögen vorgesehene Liegenschaft der Stiftung zu übereignen. Dem Grundbuchstand lasse sich entnehmen, daß dem Beschwerdeführer als Käufer bereits folgende Rechte an der gekauften Liegenschaft zustünden, und zwar die Beschränkung des Eigentums durch die im Punkt 10 des Testamentes des F vom 10. Oktober 1948 enthaltenen Auflagen zugunsten des "F-Fonds" und das Fruchtgenußrecht auf die Dauer seines Bestandes für den "F-Fonds". Diese beiden Rechte gäben dem Beschwerdeführer die Möglichkeit, sämtliche Erträge der Liegenschaft zu lukrieren. Diese Fruchtgenußberechtigungen könnten daher keine Gegenleistung für den Beschwerdeführer darstellen, da sie weder von dem Beschwerdeführer übernommen worden seien noch dem Verkäufer vorbehaltene Nutzungen darstellten. Das allumfassende Fruchtgenußrecht bewirke, daß die im Grundbuch eingetragene Dienstbarkeit der Wohnung für den "Y-Verlag" keine Belastung des Verkäufers darstelle, sondern eine Belastung, die bereits vom Beschwerdeführer als Einschränkung seines Fruchtgenußrechtes angesehen werden müsse. Mit der Bewertung der gegenständlichen Liegenschaft seien bereits zwei Finanzämter befaßt worden. Beide seien übereinstimmend zur Auffassung gekommen, daß diese Liegenschaft zufolge ihrer Belastung mit einem Fruchtgenußrecht auf die Bestanddauer einer juristischen Person, also auf sehr lange Zeit, ertragslos und für den Eigentümer wertlos sei.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland die Berufung als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Bescheid ab wie folgt:

"Gegenleistung S 6,156.500,-- Gre 8 Prozent =

S 492.520,--".

In der Begründung dieses Bescheides heißt es im wesentlichen, die streitgegenständliche Liegenschaft sei vom zuständigen Finanzamt zum 1. Jänner 1983 mit einem Einheitswert von S 2,014.000,-- bewertet worden. Sie sei mit dem infolge Ablebens nicht mehr existenten Fruchtgenußrecht für Anton Lehar, mit der Dienstbarkeit der Wohnung für den "Y-Verlag" und schließlich mit dem Fruchtgenußrecht für den "F-Fonds" auf die Dauer seines Bestandes belastet. Da der kapitalisierte Wert dieser Belastungen den vom Finanzamt festgestellten Einheitswert der Liegenschaft übersteige, sei der vorliegende Vertrag als ein Rechtsvorgang, der den Anspruch auf Übereignung begründe, unter § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 zu subsumieren.

Weiters führte die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides nach Hinweis auf die Bestimmungen des § 10 Abs. 1 und des § 11 Abs. 1 Z. 1 und 2 GrEStG 1955 aus, zur Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrechtlichen Sinne zählten auch diejenigen Lasten, die abzulösen wären, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde. Das gelte auch für ein Fruchtgenußrecht, das dem Erwerber schon bisher zugestanden sei. Dafür, daß die Belastungen übernommen würden, spreche schließlich der im Verhältnis zum Wert der Liegenschaft überaus gering vereinbarte Kaufpreis und die Tatsache, daß zufolge der großen Belastungen durch Wohnungs- und Fruchtgenußrecht dem Beschwerdeführer die Liegenschaft als wertlos erscheine.

Da § 11 GrEStG alle Leistungen umfasse, die der Erwerber für das Grundstück erbringe, habe weder das Wohnungsrecht zugunsten des "Y-Verlages" noch das Fruchtgenußrecht, das zugunsten des Grundstückserwerbers eingetragen sei, aus der Bemessungsgrundlage ausgeschlossen werden können. Diese bemesse sich demnach wie folgt:

Kaufpreis	S 100.000,--
Wohnungsrecht "Y-Verlag"	S 4.000.000,--
Fruchtgenußrecht für den Erwerber (jährlich S 228.500,-- x 9 gemäß § 15 Abs. 2 BewG)	S 2.056.500,--
	S 6.156.500,--
davon 8 Prozent GrEStG	S 492.520,--.

Die Bewertung beruhe auf den Angaben des Beschwerdeführers vom 3. Dezember 1985, wonach der Wert der Dienstbarkeit der Wohnung mit S 4.000.000,-- und der für das Fruchtgenußrecht für den F-Fonds mit jährlich S 228.500,-- angegeben worden sei "(Angaben vom 27. Juni 1988)".

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde. Nach dem gesamten Inhalt seines Vorbringens erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht verletzt, daß ihm gegenüber für den vorliegenden Rechtswerb Grunderwerbsteuer nicht vorgeschrieben werde. Er beantragt, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift, in der sie die Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vorweg wird bemerkt, daß es sich laut der vom Beschwerdeführer vorgelegten Amtsbestätigung des Öffentlichkeitsregisteramtes Vaduz vom 27. November 1990 bei dem unter der Handelsregister-Nr. n/1 am 23. Juni 1982 eingetragenen "M-Fonds Treuunternehmen reg." (dem Beschwerdeführer) um ein Treuunternehmen mit juristischer Persönlichkeit gemäß Art. 932 a § 1, Abs. 2 des Liechtensteinischen Zivilgesetzbuches, Dritter Teil, Das Personen- und Gesellschaftsrecht (Gesetz vom 10. April 1928 über das Treuunternehmen, LGBl. Nr. 6/1928) handelt.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist die mit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 10. Dezember 1986, VfSlg. 11.190/1986, erfolgte Aufhebung des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 auf den vorliegenden Fall ohne Einfluß geblieben. Hierbei hat der Verfassungsgerichtshof - von den Anlaßfällen des damaligen Gesetzesprüfungsverfahrens abgesehen - nämlich nur jene Rechtssachen, in denen am 22. November 1986 ein Berufungsverfahren anhängig war, sowie jene, in denen vor dem 5. Dezember 1986, 10.30 Uhr, Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht wurde, von der weiteren Anwendung der aufgehobenen Gesetzesbestimmung ausgeschlossen. Letztere war daher gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG auf die vor der Aufhebung (das ist vor dem 30. November 1987) verwirklichten Tatbestände weiterhin anzuwenden, zu denen auch der vorliegende Fall zählt (vgl. hierzu zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 27. September 1990, Zl. 89/16/0026, und die dort angeführte weitere Rechtsprechung).

Gemäß § 10 Abs. 1 GrEStG 1955 ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 11 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Zur Gegenleistung gehören nach Abs. 2 Z. 2 dieser Gesetzesstelle Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, daß das unter C OZ 4 einverleibte Fruchtgenußrecht für den "F-Fonds" zugunsten des Grundstückserwerbers eingetragen sei bzw. ein Fruchtgenußrecht darstelle, das dem Erwerber schon bisher zugestanden sei.

Diese Auffassung erweist sich als rechtsirrig. Nach den mit dem Berufungsvorbringen übereinstimmenden Ausführungen in der "Vorbemerkung" zum Schenkungsvertrag vom 23. Juni 1982 kam dem sogenannten "F-Fonds" KEINE Rechtspersönlichkeit zu. Vielmehr handelte es sich um einen Teil des Vermögens der Universalerbin nach F bzw.

des Dr. P. als deren Erben. Daß dieses Teilvermögen von der Erbin und von Dr. P. als Sondervermögen behandelt und daß mit dessen Verwaltung ein Komitee betraut wurde, konnte diesem Teilvermögen Rechtspersönlichkeit nicht verschaffen. Daß zugunsten dieses "F-Fonds" ein Fruchtgenußrecht ob der gegenständlichen Liegenschaft einverleibt wurde, war sohin ohne rechtliche Bedeutung, zumal die Fruchtnießung gemäß § 509 ABGB das Recht ist, eine FREMDE Sache, mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkung zu genießen; überhaupt ist ja dem Begriff der Dienstbarkeit nach § 472 ABGB das Recht an einer FREMDEN Sache wesentlich, da nach allgemeinen Regeln niemand Rechte gegen sich selbst begründen und haben kann ("nemini res sua servit", vgl. Koziol-Welser, Grundriß des bürgerlichen Rechtes II8, Seite 151).

Das gegenständliche Fruchtgenußrecht wurde im Jahre 1965 einverleibt. Der Beschwerdeführer hat jedoch erst mit dem Tag der Eintragung in das Handelsregister des Fürstentums Liechtenstein, Vaduz, das ist der 23. Juni 1982, Rechtspersönlichkeit erlangt (Art. 932a § 7 Abs. 1 des Liechtensteinischen Zivilgesetzbuches, Dritter Teil).

Schon aus diesen Gründen war es rechtswidrig, wenn die belangte Behörde für das verbücherte Fruchtgenußrecht einen Wert annahm und diesen zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuerfestsetzung hinzurechnete, ohne daß es darauf ankam, ob im Sinne der in der Gegenschrift zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Deutschen Bundesfinanzhofes im Wert des dem Erwerber zustehenden Fruchtgenußrechtes bei Vereinigung des Eigentümers mit dem Fruchtgenußberechtigten in einer Person eine Gegenleistung zu erblicken sei.

Auf die zugunsten des "Y-Verlages" einverlebte Dienstbarkeit der Wohnung bzw. Benützung kam es daher nicht mehr an. Vielmehr war der angefochtene Bescheid aus dem oben genannten Grund gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989, insbesondere auch auf deren Art. III Abs. 2. Stempelgebühren waren nur im erforderlichen Ausmaß zuzusprechen.

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1990:1989160003.X00

**Im RIS seit**

06.12.1990

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)